



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

LA PLATA, 28 de octubre de 2019.

AUTOS Y VISTOS: El expediente número 2360-0525768 del año 2017, caratulado "NIEVAS".

Y RESULTANDO: Que a fojas 138, el Departamento Representación Fiscal de la ARBA, en función de lo solicitado a fojas 140 por el Sr. Aldo Alfredo Nievas y lo ordenado por este Tribunal a fojas 145 (Conf. artículos 121 y 129 del Código Fiscal), elevó las presentes actuaciones junto con el recurso de apelación que articulara aquél a fojas 123/128, contra la Disposición Delegada SEATS SLP N° 55 407/18, dictada a fojas 106/107 por el Subgerente de Coordinación Regional La Plata, de la citada agencia.


-----Así, a fojas 148, se dejó constancia de que la causa fue adjudicada a la Vocalía de la 9na. Nominación, a cargo de cargo del Cr. Rodolfo Dámaso Crespi, y que –en orden a ello– conocerá en la misma la Sala III de este Cuerpo, la cual se integra con la Dra. Laura Cristina Ceniceros y el Dr. Carlos Ariel Lapine, a cargo de las Vocalías de la 7ma. y 8va. Nominación, respectivamente (Conf. Acuerdo Extraordinario N° 87/17). Asimismo, se impulsó el trámite de las actuaciones.

-----A fojas 154, se dispuso el traslado del recurso incoado a la Representación Fiscal, para que conteste agravios y, en su caso, oponga excepciones (Conf. artículo 122 del Código Fiscal). Así, a fojas 155/156, la citada repartición opone cuestión previa de incompetencia, y a fojas 157/159, interpone el pertinente escrito de réplica (Conf. artículo 123 del referido cuerpo normativo).

-----A fojas 162, se dio traslado por diez (10) días al apelante, de la cuestión previa articulada, obrando a fojas 164/166 su contestación.

----- A fojas 174, se llamaron para autos para resolver, providencia que fue notificada a las partes, conforme surge de las constancias agregadas a fojas 175/176.

Y CONSIDERANDO: I.- Que mediante la cuestión previa articulada, la Representación Fiscal cita y analiza lo normado bajo el artículo 115 del Código Fiscal vigente, y afirma que el acto apelado a este Tribunal, por el cual se deniega al administrado la desgravación del Impuesto de Sellos por él solicitada (en los términos de los artículos 265 del Código Fiscal y 72 de la Disposición


Cr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

Normativa serie "B" N° 04/01), no se resulta recurrible en su marco.-----

-----Consecuentemente, sostiene que este Cuerpo resulta incompetente para entender en el recurso articulado, y solicita que se haga lugar a la cuestión previa introducida, ordenando que se de tratamiento al mismo, en el marco de lo dispuesto por el artículo 142 del Código Fiscal.-----

II.- Por su parte, el apelante, luego de resumir los antecedentes del caso y la postura fiscal, referencia los extremos del artículo 115 del Código Fiscal y advierte que la Autoridad de Aplicación ha efectuado un análisis parcial del mismo.-----

-----Resalta que el objeto y contenido del acto discutido es la denegación de la desgravación en el Impuesto de Sellos, la cual queda subsumida dentro del cuarto párrafo del artículo 115 del Código Fiscal, que prescribe: "Cuando no haya determinación de monto subsistirá la opción del recurso de reconsideración ante la Autoridad de Aplicación o el de apelación ante el Tribunal Fiscal".-----

-----Advierte que tal criterio fue convalidado por este Cuerpo, in re "TP y Fiduciaria S.A.", fallo que –entiende– versó sobre una exención, y del cual extrae diversas conclusiones y precedentes en aval de su postura.-----

-----Sobre dicha base, luego, solicita que se haga lugar al recurso de apelación incoado, dejando sin efecto la disposición apelada y ordenando el dictado de un nuevo pronunciamiento, que haga lugar a la desgravación solicitada.-----

III.- **VOTO DEL CDOR. RODOLFO DÁMASO CRESPI:** Que corresponde analizar la cuestión previa de incompetencia incoada por la Representación Fiscal, en relación con el recurso de apelación interpuesto por la parte apelante, contra la Disposición Delegada SEATS SLP N° 55 407/18.-----

-----En este sentido, cabe recordar que el acto impugnado por el administrado, deniega el beneficio de "desgravación" del Impuesto de Sellos, previsto por el artículo 265 del Código Fiscal (T.O. 2011; texto anterior a la Ley N° 15.079).-----

-----Dicha norma, señala: "En los contratos de compraventa de terrenos en los cuales se hayan efectuado mejoras o construcciones con posterioridad a la fecha del boleto respectivo, el impuesto se liquidará sobre el precio de venta; la valuación fiscal; o, en los casos que exista, el valor inmobiliario de referencia



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0525768/17
"NIEVAS"

establecido por la Autoridad de Aplicación de conformidad con lo dispuesto en la Ley N° 10.707 y modificatorias, el que fuere mayor, *sin computar en estos últimos las mejoras incorporadas por el adquirente con posterioridad a la toma de posesión del inmueble*" (el resaltado me pertenece).-----

-----Por su parte, el artículo 727 de la Disposición Normativa serie "B" N° 01/04, reglamenta: "A fin de acreditar la incorporación de mejoras o construcciones sobre terrenos adquiridos mediante boleto, realizadas por el comprador con posterioridad a la suscripción del mismo y a la toma de posesión, las partes interesadas deberán acompañar la siguiente documentación: 1) Boleto de compraventa del terreno donde conste la fecha de toma de posesión del inmueble, con las firmas de las partes certificadas por autoridad competente y con el timbrado correspondiente. 2) Declaración de incorporación de mejoras ante la Dirección Provincial de Catastro Territorial. Ante la falta de alguno de estos elementos probatorios o cuando los mismos no revistan todas las condiciones exigidas, resultaran idóneos, siempre que estén a nombre del adquirente, los que a continuación se detallan: a) Plano municipal de obra aprobado. b) Comprobantes de pago de materiales de construcción y/o locación de servicios u obra. c) Solicitud de instalación o facturas de suministro de servicios a empresas proveedoras".-----

-----En definitiva, la norma legal citada indica, básicamente, que no deben computarse en la determinación del Impuesto de Sellos las mejoras incorporadas por el adquirente con posterioridad a la toma de posesión del inmueble; y para ello, debe cumplir con el referido artículo 727 de la Disposición Normativa serie "B" N° 01/04, que regula el instituto bajo la equívoca denominación de "desgravación".-----

-----En este marco, reitero entonces, corresponde determinar si en función de lo establecido –a su vez– por el artículo 115 del Código Fiscal vigente, este Tribunal resulta competente para resolver la impugnación deducida por el interesado, contra el acto de la Autoridad de Aplicación que deniega la procedencia de aquel instituto, en el caso concreto.-----

-----Así, en primer término estimo pertinente señalar que de la lectura a las normas transcriptas, fácil resulta advertir que nos encontramos frente a un


Dr. RODOLFO DAMASO CRESPI
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

supuesto en el cual se requiere la acreditación administrativa previa de ciertos extremos (previstos en el artículo 727 aludido), para poder arribar así a la correcta conformación de la base imponible del tributo de marras, la cual será determinada posteriormente por el propio contribuyente (Conf. Artículo 42 del Código Fiscal).-----

-----Y es desde esta perspectiva, que adelanto –entonces– que comparto en lo sustancial el criterio expuesto –en minoría– por la Dra. CPN Silvia Ester Hardoy, frente a un caso en el cual se debatieron análogas cuestiones a las aquí sometidas a decisión; me refiero específicamente, a la Sentencia de esta Sala III, en su anterior composición, recaída en autos “TP y Fiduciaria S.A.” (de fecha 22 de agosto de 2013, Registro N° 2729).-----

-----De acuerdo con ello, sostengo que el acto impugnado, no se encuentra previsto entre aquéllos que materialmente aperturan la competencia material de este Tribunal, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 115 del Código Fiscal vigente.-----

-----Ello así, en primer término, por cuanto aquél –tal como se expuso ut supra– sólo resuelve que, precisamente, a la hora de determinar y liquidar el impuesto pertinente, no corresponde aplicar lo dispuesto por el artículo 265 del Código Fiscal. O sea que, técnicamente no nos encontramos frente al acto determinativo, sino que nos ubicamos en una etapa temporalmente anterior.-----

-----Lo expuesto surge claramente, además, a poco que se repare en que la disposición recurrida no contiene ninguno de los elementos que la doctrina y la jurisprudencia de este Tribunal, han reconocido como naturalmente determinativos; no se dirige directa e inmediatamente a establecer la configuración del hecho imponible, la materia imponible o el alcance de la obligación en cuestión, intimando su pago al sujeto pasivo.-----

-----Por otra parte, resulta claro a mi entender que tampoco es posible asimilar el supuesto de autos con la “denegación de exenciones” que prevé el artículo 115 del Código Fiscal vigente como materia impugnabile mediante el recurso de apelación ante este Cuerpo.-----

-----Ello así, no sólo por cuanto no resulta posible –bajo ningún punto de vista– asimilar los conceptos de “desgravación” y “exención”, sino por cuanto en el



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0525768/17
“NIEVAS”

caso técnicamente no nos hallamos frente a ninguno de los dos supuestos.-----
-----Reitero, el contribuyente simplemente ha solicitado la aplicación del artículo 265 del Código Fiscal para conformar la base imponible del Impuesto de Sellos, sin que de ello se derive que ha determinado el tributo de marras, o que se ha solicitado una desgravación o una exención.-----
-----Finalmente, cabe destacar que cuando el artículo 115 del Código Fiscal vigente señala que “Cuando no haya determinación de monto subsistirá la opción del recurso de reconsideración ante la Autoridad de Aplicación o el de apelación ante el Tribunal Fiscal”, no establece un supuesto autónomo de acto impugnabile ante este Tribunal (tal como pareciera sugerirlo el recurrente en distintos tramos de su defensa), sino que tan sólo efectúa una aclaración con relación a cómo debe considerarse la competencia por el monto de este Tribunal, frente a aquellos actos que –materialmente impugnables– requieren tal habilitación.-----
-----Consecuentemente, en función de todo lo hasta hasta aquí expuesto, y en atención a lo comunicado por el Fisco mediante el artículo 2 de la disposición impugnada, considero que corresponde hacer lugar a la cuestión previa articulada por la Representación Fiscal y declarar la incompetencia de este Tribunal para entender en el recurso incoado por el administrado, debiendo canalizarse este último –tal como lo solicita la Representación Fiscal– conforme lo dispuesto por el artículo 142 del Código Fiscal vigente; lo que así declaro.-----
POR ELLO, PROPONGO RESOLVER: 1) Hacer lugar a la cuestión previa articulada por la Representación Fiscal a fojas 155/156, y declarar la incompetencia de este Tribunal para entender en el recurso incoado a fojas 123/128, contra la Disposición Delegada SEATS SLP N° 55 407/18, dictada a fojas 106/107 por el Subgerente de Coordinación Regional La Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA); 2) Ordenar a la Autoridad de Aplicación que de tratamiento al recurso en cuestión conforme lo dispuesto por el artículo 142 del Código Fiscal vigente.-----

Araceli Sastre

Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaría de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

Rodolfo Damaso Crespi

RODOLFO DAMASO CRESPI
Fiscal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

VOTO DE LA DRA. LAURA CRISTINA CENICEROS: Analizadas las presentes actuaciones y sin perjuicio del respeto que me merece la opinión del Vocal Instructor, disiento con los fundamentos expuestos y el criterio resolutivo que propicia.-----

-----En primer lugar, debo señalar que he tenido oportunidad de pronunciarme en autos "EMDICO SRL", sentencia de fecha 30 de mayo de 2016, registro N° 2249 (Sala II) en un supuesto análogo al traído a esta Alzada.-----

-----Estimo prudente recordar que todas las cuestiones vinculadas con la competencia, son relevantes pues de su resolución dependerá la posibilidad de que los contribuyentes o responsables puedan requerir la intervención de este Tribunal, independiente de la administración activa, para entender en las controversias que mantienen con el Fisco provincial, antes de concurrir a la justicia.-----

-----Que en el precedente señalado apunté que sobre la misma cuestión y tipo de acto ya se ha expedido por mayoría la Sala III de este Tribunal en autos "TP Y A FIDUCIARIA S.A." sentencia del 22 de agosto de 2013, registro N° 2729, a cuyos fundamentos me remito en honor a la brevedad, adelantando que coincido en la especie, con la solución brindada en dicho antecedente, favorable a abrir la competencia de este Tribunal a fin de decidir si el acto dictado por ARBA se ajusta a derecho.-----

-----No empaña lo expuesto lo previsto en el artículo 2° de la Disposición Delegada SEATS SLP N° 55 407/18, en cuanto señala que la vía recursiva contra el acto denegatorio es la prevista en el artículo 142 del Código Fiscal, toda vez que al denegar la desgravación que el Sr. Aldo Nievas pretende se está, en definitiva, estableciendo la base imponible sobre la cual el contribuyente procederá a calcular el Impuesto de Sellos a ingresar.-----

-----Que entiendo del caso señalar que el Alto Tribunal Provincial, ha resuelto hacer lugar a demandas interpuestas por distintos contribuyentes que cuestionaron el criterio mantenido por este Tribunal en el Acuerdo Plenario N° 3 de fecha 22/4/2003, y dejar sin efecto los actos impugnados ordenando devolver las actuaciones a esta instancia para que trate el fondo de las cuestiones sometidas oportunamente a su consideración, con arreglo a


Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III



Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 – La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0525768/17
"NIEVAS"

derecho. En dichos precedentes, verbigracia en "Banco de Servicios Financieros S.A c/ Provincia de Buenos Aires s/ Demanda Contencioso Administrativa", la SCJBA, consideró que resultaba aplicable el principio de formalismo moderado, y el principio por el cual en caso de duda debe estarse a favor de la procedencia de la acción (CSJN fallos 3111-689; 312-1817, entre otros, del Voto de la Dra. Kogan), los que también deben tenerse en consideración al analizar el presente caso. No obstante, quiero dejar a salvo, que en su Voto, el Dr. Soria, en punto a la valoración del procedimiento que debe cumplirse en resguardo del debido proceso, advirtió que ante su ausencia, el objeto del acto emanado de la administración resultaría ilegítimo y en consecuencia anulable. En igual sentido opinó el Dr. Hitters (sentencia del 6/10/2010 causa B. 66.398).-----

-----Por todo lo expuesto, considero que no corresponde hacer lugar a la cuestión previa opuesta por la Representante Fiscal, lo que así declaro.-----

POR ELLO, VOTO: No hacer lugar a la Cuestión Previa planteada, declarando la competencia del Tribunal para entender en relación al Recurso interpuesto a fojas 123/128 por el Sr. Aldo Alfredo Nievas, contra la Disposición Delegada SEATS SLP N.º 55 407/18.-----

Querido,

[Signature]
Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaría de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

[Signature]
Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Jocul Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

VOTO DEL DR. CARLOS ARIEL LAPINE: A efectos de expedirme en relación a la cuestión previa planteada por la Representación Fiscal (incompetencia de este Tribunal para entender en el recurso de apelación interpuesto a fs. 116/121 contra la Disposición n° 407/18, por la cual se deniega el beneficio previsto en el art. 265 del Código Fiscal), formo convicción en el sentido de acompañar la decisión adoptada por el Cr. Crespi.-----

-----Ello así, en tanto advierto que el argumento que despliega está alineado con la postura que asumí -en minoría- frente a un supuesto sustancialmente

análogo al presente ("EMDICO SRL", Sala II del 30/5/2016), oportunidad en la que sostuve, en lo medular, que "...siendo que el art. 265 del CF aludido fija la conformación de la base imponible del tributo de aquellos contratos de compraventa de terrenos en los cuales se hayan efectuado mejoras con posterioridad a la fecha del boleto respectivo....se aprecia que la decisión final de ARBA simplemente establece el criterio fiscal frente a un hecho imponible que aún no se ha verificado, motivo por el cual puede vislumbrarse que mal puede éste, por prematuro, revestir el carácter de una "determinación del gravamen", de acuerdo a lo exigido por el art. 115 del CF para habilitar la competencia de este Tribunal....", añadiendo que "....si al momento de llevarse a cabo el acto escriturario (esto es, una vez realizado el hecho imponible) y según sea la base imponible que se tenga en cuenta (opuesta a dicho criterio o no), recién ahí podrá –respectivamente- el Fisco ejercer su facultad de fiscalización y determinar el impuesto, o bien el contribuyente interponer la pertinente demanda de repetición, y en ambos casos, eventualmente (y este último ante su denegatoria expresa o tácita), estaríamos en presencia de una situación procesal pasible de tramitarse por las vías que estipula el mentado art. 115 del CF.". Así dejo expresado mi voto.-----

De este veí,

Mercedes Araceli Sastre
Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaría de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

Carlos Ariel Lapine
Dr. CARLOS ARIEL LAPINE
Local Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III

POR ELLO, POR MAYORÍA SE RESUELVE: 1) Hacer lugar a la cuestión previa articulada por la Representación Fiscal a fojas 155/156, y declarar la incompetencia de este Tribunal para entender en el recurso incoado a fojas 123/128, contra la Disposición Delegada SEATS SLP N° 55 407/18, dictada a fojas 106/107 por el Subgerente de Coordinación Regional La Plata, de la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA); 2) Ordenar a la Autoridad de Aplicación que de tratamiento al recurso en cuestión conforme





Provincia de Buenos Aires

TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN
Centro Administrativo Gubernamental Torre II
Piso 10 - La Plata

Corresponde al Expte. N° 2360-0525768/17
"NIEVAS"

lo dispuesto por el artículo 142 del Código Fiscal vigente. Regístrese y
notifíquese. Cumplido, devuélvase.-----


Dr. RODOLFO DAMASO CRESP
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III


Dra. LAURA CRISTINA CENICEROS
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III


Dr. CARLOS ARIEL LAPINE
Vocal Subrogante (A.E. N° 87)
Tribunal Fiscal de Apelación
Sala III


Dra. MERCEDES ARACELI SASTRE
Secretaria de Sala III
Tribunal Fiscal de Apelación

REGISTRADA BAJO EL N° 4167
SALA III

